



**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

**SPRENDIMAS
DĖL T. I. 2017-01-05 SKUNDO**

2017 m. kovo 20 d. Nr. S-63 (7-18/2017)
Vilnius

Mokestinių ginčų komisija prie
Lietuvos Respublikos Vyriausybės,
susidedanti iš:

komisijos pirmininkės
komisijos narių

Editos Veršeliienės
Martyno Endrijaičio
Rasos Stravinskaitės
Andriaus Veniaus – pranešėjas
Linos Vosylienės

sekretoriaujant

Ramutei Matkevičienei

dalyvaujant šalims

mokesčių mokėtojai T. I. ir jos atstovui
advokatui L. S. B.

2017 m. vasario 21 d. posėdyje išnagrinėjusi T. I. (toliau – Pareiškėja) 2017-01-05 skundą dėl Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Inspekcija, centrinis mokesčių administratorius) 2016-12-09 sprendimo Nr. 68-357, n u s t a t ė:

Inspekcija ginčijamu sprendimu patvirtino Kauno apskrities valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – Kauno AVMI) 2016-08-31 sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo Nr. (04.7.2)-FR0682-547, kuriuo nurodyta Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 1581,90 Eur gyventojų pajamų mokestį (toliau – GPM), 801,90 Eur GPM delspinigius, 474 Eur (30 proc. mokesčio dydžio) GPM baudą, 226,77 Eur privalomojo sveikatos draudimo įmokas (toliau – PSD įmokos), 138,41 Eur PSD įmokų delspinigius ir 67 Eur (30 proc. įmokų dydžio) PSD įmokų baudą.

Kauno AVMI, atlikusi Pareiškėjos GPM ir PSD įmokų už laikotarpį nuo 2009-01-01 iki 2011-12-31 apskaičiavimo, deklaravimo bei sumokėjimo teisingumo mokestinį patikrinimą, nustatė, jog Pareiškėjos ir jos sutuoktinio B. I. patirtos išlaidos 38566 Lt (2009 m. - 5852 Lt (11704 Lt / 2), 2010 m. – 7385,50 Lt (14771 Lt / 2), 2011 m. – 25328,50 Lt (18371 Lt / 2 + 16143 Lt) viršijo gautas pajamas, t. y. Pareiškėja 2009–2011 m. išlaidoms panaudojo iš nenustatytų šaltinių gautas pajamas, kurios nebuvo apmokestintos Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka. Mokesčių administratorius vadovavosi 2004-04-13 Mokesčių administravimo įstatymo Nr. IX-2112 (toliau – MAĮ) 70 str. 1 dalies, Valstybinės mokesčių inspekcijos viršininko 2004-05-24 įsakymu Nr. VA-103 „Dėl mokesčio apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taisyklių patvirtinimo“ patvirtintų Taisyklių 4 punkto nuostatomis ir pritaikė išlaidų metodą.

Inspekcija, vadovaudamasi Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo (toliau – LVAT) 2007-06-05 nutartimi administracinėje byloje Nr. A11-603/2007, konstatavo, kad MAĮ 70 straipsnis skirtas ne tam, kad būtų nustatytas tikslus (t. y. objektyviais duomenimis paremtas) mokesstinės prievolės dydis, o tam, kad būtų nustatytas mokėtinos prievolės dydis, atitinkantis protingumo bei, kiek objektyviai įmanoma, teisingumo kriterijus. Tai reiškia, kad mokesčių administratoriaus nustatytas mokėtinos prievolės dydis laikytinas pagrįstu tiek, kiek neperžengia šių įvertinimo kriterijų.

Taisyklių 7 punkte nustatyta, kad mokesčių administratoriaus įvertinimo rezultatai turi būti pagrįsti atliktais palyginimais, skaičiavimais, nepriklausomai nuo to, koku būdu buvo apskaičiuotas mokestis. Inspekcija, apskaičiuodama Pareiškėjos mokesčio bazę, vadovavosi išlaidų metodu, pagal kurį vertinimas buvo atliktas lyginant Pareiškėjos ir jos sutuoktinio patirtas asmenines išlaidas su faktiškai turėtomis (gautomis) pajamomis. Taisyklių 14–17 punktuose nurodoma, kad išlaidų metodas taikomas, kai turima informacija (duomenys) apie mokesčių mokėtojo ir šeimos narių išlaidas, o vertinimas atliekamas lyginant mokėtojo ir jo šeimos narių asmenines išlaidas su per atitinkamą laikotarpį deklaruotomis pajamomis. Taip pat mokesčių administratorius turi parinkti tokius informacijos ir duomenų šaltinius, kurių pagrindu atliktas vertinimas leistų kuo tiksliau nustatyti mokesstinės prievolės dydį. Iš Taisyklių 17 punkto matyti, kad mokesčių administratorius, taikydamas šį vertinimo metodą, taip pat turi įvertinti ir kitas aplinkybes, kurių tiesioginė įtaka gali būti vertinama.

Sprendime pažymėta, jog LVAT 2011-02-04 nutartyje administracinėje byloje Nr. A-438-201/2011 nurodė, kad nei MAĮ, nei kiti įstatymai nenumato jokių apribojimų tiek mokesčių mokėtojui, tiek mokesčių administratoriui apskaičiuojant bei perskaičiuojant mokesčius už tam tikrą mokesstinį laikotarpį remtis (vadovautis) papildoma įrodomąja medžiaga, kurioje užfiksuotos ankstesniais mokesstiniais laikotarpiais atsiradusios faktinės aplinkybės, svarbios teisingam mokesčio apskaičiavimui (perskaičiavimui). Tokios pačios nuostatos LVAT laikėsi ir administracinėse bylose Nr. A⁸-693/2007, A⁴⁴²-206/2009, A⁵⁵⁶-1073/2010. Todėl darytina išvada, kad mokesčių administratorius savo kontrolės veiksmų atlikimo metu turi teisę naudotis ir vertinti atitinkamą įrodomąją medžiagą, susijusią su ankstesniais mokesstiniais laikotarpiais, kiek tai susiję su tikrinamojo laikotarpio mokesčių prievolių teisingu apskaičiavimu.

Inspekcija, pagal įvertinimą apskaičiuodama Pareiškėjos GPM bazę, naudojosi Taisyklių 29 punkte nustatytais informacijos šaltiniais, t. y. informacija iš komercinių bankų apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio B. I. gautas pajamas ir patirtas išlaidas, VMI informacinės duomenų bazės duomenimis apie gautas pajamas, turimą VĮ „Registru centras“ informaciją apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio vardu registruotą nekilnojamąjį turtą, turimą VĮ „Regitra“ informaciją apie transporto priemones bei įvertinusi kitą patikrinimo metu surinktą informaciją.

Nustatyta, kad Pareiškėjos santuoka su B. I. registruota laikotarpiu nuo 1989-03-25 iki 2011-12-06. Vaikai: A. I. (gim. 1991-06-09) ir C. I. (gim. 1996-02-27).

Pareiškėja ir jos sutuoktinis B. I. nėra pateikę gyventojų turto ir pajamų deklaracijų už 1998–2002 m., brangaus turto deklaracijų už 1994–2003 m., vienkartinės gyventojų (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos.

Vienkartinio gyventojų turto deklaravimo įstatymo (toliau – VGTD įstatymas) 3 str. 1 dalyje nustatyta, kad nuolatinis Lietuvos gyventojas privalėjo deklaruoti 2003-12-31 dienai turimas pinigines lėšas, turimas bankuose ir kitose kredito įstaigose ir ne bankuose ir kitose kredito įstaigose, jei jų bendra suma viršija 50000 Lt.

VGTD įstatymo 4 str. 2 dalyje nurodyta, kad jei nuolatinis Lietuvos gyventojas, šio įstatymo nustatyta tvarka, turto nedeklaravo, šiuo turtu negali būti pagrindžiami kito turto įsigijimo šaltiniai.

Pareiškėja 2015-01-09 pateiktame paaiškinime apie piniginių lėšų likučius ne banke 2009-01-01, 2009-12-31, 2010-12-31, 2011-12-31, 2012-12-31 dienomis, nurodė, kad negali pasakyti kokie buvo piniginių lėšų likučiai, nes šeimos pinigus tvarkė vyras B. I. . Pastarasis paaiškino, jog nurodytomis datomis piniginių lėšų likučių ne banke neturėjo.

Kauno AVMI, įvertinusi pateiktus paaiškinimus bei atlikusi sutuoktinių pajamų ir išlaidų analizę už 2004–2008 metus, nustatė, kad sutuoktiniai piniginių lėšų likučio 2009-01-01 dienai ne banke neturėjo (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 20–22 psl., 2 lentelė). Banke turėtas piniginių lėšų likutis sudarė: B. I. – 0 Lt, Pareiškėjos – 8658,59 Lt.

Pareiškėja skunde nurodė, kad po mamos mirties (2006 m. gruodžio mėn.) jai liko 10000 JAV dolerių grynaisiais pinigais ir juvelyriniai dirbiniai. Tačiau Pareiškėja nepateikė jokių juridinę galią turinčių dokumentų, kurie įrodytų, kad 2006 m. mirusi mama gyventojai paliko pinigines lėšas, jų nedeklaravo teiktoje Laikinojoje metinėje pajamų deklaracijoje.

Kauno m. 5-ojo notarų biuro notarė R. P. Lietuvos kriminalinės policijos biuro Ikteisminio tyrimo valdybai pateikė informaciją, kad po J. V. mirties yra užvesta paveldėjimo byla Nr. 5-51/07. Dėl palikimo priėmimo pagal testamentą kreipėsi mirusiosios vaikaitė A.I. (gim.m. 1991-06-09). 2007-09-07 A. I. buvo išduotas paveldėjimo teisės pagal testamentą liudijimas, reg. Nr. 5-2-5525. Paveldimą turtą sudaro butas Nr. 36, esantis A. S.. Įvertinusi 2015-01-14 „Swedbank“, AB raštu Nr. S/501 pateiktus Pareiškėjos mamos J. V. banko sąskaitų išrašus, Inspekcija nustatė, kad J. V. nuo 2003-02-11 iki 2004-11-10 minėtame banke laikė 1000 JAV dolerių terminuotą indėlį, kurį išėmė grynaisiais pinigais. Inspekcija vertino, kad 1000 JAV dolerių J. V. galimai galėjo palikti dukrai Pareiškėjai (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 20 psl.).

Nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2009 m. gavo 27939 Lt pajamų, iš jų darbo užmokestis – 813 Lt; individualios veiklos pajamos – 26312 Lt, grąžintas GPM – 92 Lt, banko palūkanos – 410 Lt, socialinės išmokos vaikui – 312 Lt. Patyrė 81648 Lt išlaidas, iš jų: vartojimo išlaidas – 24409 Lt, mokesčių už verslo liudijimą – 339 Lt, automobilio VW Polo įsigijimo išlaidas – 10000 Lt, namo, adresu C., statybos išlaidas – 46900 Lt. Įvertinusi sutuoktinių 2009-01-01 dienai turėtą piniginių lėšų likutį banke 8659 Lt, 2009 m. gautas pajamas 27939 Lt, patirtas išlaidas 81648 Lt, 2009-12-31 dienai turėtą piniginių lėšų likutį banke 13553 Lt, Inspekcija nustatė, kad Sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 58604 Lt (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 3 lentelė). Kadangi Kauno AVMI gyvenamojo namo 46900 Lt statybos išlaidas priskyrė B. I. išlaidoms, todėl padaryta išvada, jog sutuoktinių 2009 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 11704 Lt (58604 Lt – 46900 Lt) (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 26 psl.).

Vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir Civilinio kodekso (toliau – CK) 3.87 str. 1 dalies, 3.88 str. 1 dalies, 4.73 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjos faktiškai patirtos išlaidos 5852 Lt (11704 Lt/2) pripažintos kitomis pajamomis, iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis 2010 metais gavo 19813 Lt pajamų, iš jų automobilio Opel Astra pardavimo pajamų – 3000 Lt, individualios veiklos pajamų – 6500 Lt, banko palūkanų – 313 Lt, automobilio VW Polo pardavimo pajamų – 10000 Lt. Patyrė 86107 Lt išlaidų, iš jų vartojimo išlaidų – 20449 Lt, mokesčių už verslo liudijimą – 2306 Lt, automobilio Audi A2 įsigijimo išlaidų – 8632 Lt, automobilio VW Golf įsigijimo išlaidų – 3000 Lt, namo, adresu C., statybos išlaidų – 46900 Lt, pavėsinės, adresu C, Kauno r., statybos išlaidų – 4820 Lt. Įvertinusi sutuoktinių 2010-01-01 dienai turėtą piniginių lėšų likutį banke 13553 Lt, 2010 m. gautas pajamas 19813 Lt, patirtas išlaidas 86107 Lt, 2010-12-31 dienai turėtą piniginių lėšų likutį banke 13750 Lt, Kauno AVMI nustatė, kad sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 66491 Lt (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 4 lentelė). Kadangi Kauno AVMI gyvenamojo namo 46900 Lt ir pavėsinės 4820 Lt statybos išlaidas priskyrė B. I. išlaidoms, todėl padaryta išvada, jog sutuoktinių 2010 m. patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 14771 Lt (66491 Lt – 46900 Lt – 4820 Lt) (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 30 psl.).

Vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir CK 3.87 str. 1 dalies, 3.88 str. 1 dalies, 4.73 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjos faktiškai patirtos išlaidos 7385,50 Lt (14771 Lt/2) pripažintos kitomis pajamomis, iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl 2011 m. pajamų ir išlaidų vertinimo sprendime nurodyta, jog Kauno AVMI iki 2011-12-06 (nutraukta santuoka) vertino bendras sutuoktinių pajamas ir išlaidas, o nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 tik Pareiškėjos gautas pajamas ir patirtas išlaidas.

Nustatyta, kad Pareiškėja ir jos sutuoktinis nuo 2011-01-01 iki 2011-12-06 gavo 2580 Lt pajamų, iš jų individualios veiklos pajamų – 2050 Lt, draudimo išmokos – 530 Lt. Patyrė 20437 Lt išlaidų, iš jų vartojimo išlaidų – 19883 Lt, išlaidų vykdant individualią veiklą – 554 Lt. Įvertinusi sutuoktinių 2011-01-01 dienos turėtą piniginių lėšų likutį banke 13750 Lt, laikotarpiu nuo 2011-01-01 iki 2011-12-06 gautas pajamas 2580 Lt, patirtas išlaidas 20437 Lt, 2011-12-06 dienos turėtą piniginių lėšų likutį banke 14264 Lt, Inspekcija nustatė, kad Sutuoktinių patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 18371 Lt (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 5 lentelė). Vadovaujantis MAĮ 70 straipsnio ir CK 3.87 str. 1 dalies, 3.88 str. 1 dalies, 4.73 straipsnių nuostatomis, Pareiškėjos faktiškai patirtos išlaidos 9185,50 Lt (18371 Lt / 2) pripažintos kitomis pajamomis, iš nenustatytų, mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Pareiškėja nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 gavo 300 Lt pajamų už sūnaus išlaikymą. Patyrė 16397 Lt išlaidų, iš jų vartojimo išlaidų – 1197 Lt, automobilio VW Golf Plus įsigijimo išlaidų – 15200 Lt. Įvertinusi Pareiškėjos 2011-12-06 dienos turėtą piniginių lėšų likutį banke 14173 Lt, laikotarpiu nuo 2011-12-06 iki 2011-12-31 gautas pajamas 300 Lt, patirtas išlaidas 16397 Lt, 2011-12-31 dienos turėtą piniginių lėšų likutį banke 14219,06 Lt, Inspekcija nustatė, kad Pareiškėjos patirtos išlaidos viršijo gautas pajamas 16143 Lt (2016-06-30 patikrinimo akto Nr. FR0680-464 7 lentelė). Atitinkamai nustatyta, kad Pareiškėja 2011 m. gavo 25328,50 Lt (9185,50 Lt + 16143 Lt) pajamų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių.

Dėl MAĮ 69 str. nuostatų taikymo

Nustatyta, jog Pareiškėjos buvusio sutuoktinio B. I. mamos N. I. vardu, pagal 2008-10-21 pirkimo–pardavimo sutartį už 270000 Lt iš A. O. ir G. O. buvo įsigytas žemės sklypas su 80 proc. baigtumo gyvenamuoju namu, esantis C. Minėtame žemės sklype 2011-01-12 pagal deklaraciją apie statybos užbaigimą įregistruota pavėsinė, kurios statybos vertė – 4820 Lt.

N.I. 2013-09-18 įtariamojo papildomos apklausos protokole nurodė, kad ji už įsigytą žemės sklypą ir pastatą, adresu C., sumokėjo apie 200000 Lt iš asmeninių lėšų, tačiau tikslios sumos nepamena. Visos pinigų sumos nesumokėjo dėl to, kad tuo metu nebuvo parduotas butas, esantis K, kuris vėliau parduotas už 128000 Lt. Kokią dalį pinigų sudarė B. I. ir jo sutuoktinės, N.I. nurodė, kad jie paskolino apie 30000 Lt. Pinigai buvo bendri, nebuvo skolinama atskirai. Pinigai buvo paskolinti be jokių dokumentų, sutarčių ar raštelių, nes pinigai buvo skolinami sūnaus.

Žemės sklypo pardavėja A. O. 2014-01-15 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad visus žemės sklypo, adresu C., pirkimo ir pardavimo reikalus tvarkė jos sutuoktinis G. O., ji pati nieko nežino ir neatsimena.

G. O. 2014-01-15 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad derybos dėl žemės sklypo su gyvenamuoju namu pirkimo ir pardavimo vyko su vyriškiu, kurio asmens duomenų gyventojas nurodyti negali, pinigus grynaisiais pinigais banke tikrino ir pas notarą perdavė taip pat vyriškis. Tas pats vyriškis dalyvavo pirmą kartą apžiūrint namą, antrą kartą minėtas vyras namo apžiūrėti buvo atvykęs su moterimi, tačiau liudytojas nenurodė ar minėta moteris buvo N.I., ar kita moteris. N.I., gyventojas teigimu, dalyvavo pasirašant pirkimo–pardavimo sutartį pas notarą.

Apie tai, kad B. I. namą įsigijo būtent savo reikmėms, liudija ir apklausti kaimynai, gyvenantys netoli C.

V. M. 2013-01-07 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad minėtu adresu kažkas gyvena, dažniausiai judėjimas vyksta naktimis, žmonės į namą atvyksta prabangiais automobiliais BMW, Mercedes Benz. Kiek jam yra žinoma, šio namo savininkas gali būti vyras rusišku akcentu. Liudytojo paaiškinimu, tas namo savininkas rusišku akcentu, naudojosi automobiliu Mercedes Benz visureigiu, pilkos spalvos, valstybinių numerių jis nežino.

V. P. 2013-01-07 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad B. I. yra jo kaimynas, gyvenantis C., o jo motinos N. I. nepažįsta. Jo teigimu, B. I. naudojosi automobiliu Mercedes Benz, šviesios spalvos.

J. R. 2013-01-08 liudytojo apklausos protokole nurodė, kad 17 m. gyvena adresu I. N. I. pažįsta kaip savo kaimynę, kuri gyvena name I. Liudytojos parodymais, N.I. kurį laiką gyveno pas sugyventinį, koku adresu nežino, tačiau jam mirus grįžo gyventi I. Liudininkės paaiškinimu, N.I. minėtame name gyveno ir gyvena viena.

Iš bylos medžiagos matyti, kad kratos, atliktos 2012-04-18 B. I. gyvenamojoje vietoje, adresu: C., rasta ir paimta: mobilieji telefonai su SIM ir be SIM kortelių, pistoletas ir apkaba su šešiais šoviniiais, leidimas laikyti „nešioti“ ginklus, rakteliai nuo mašinų, raktai nuo namų, nešiojamasis kompiuteris, asmens tapatybės kortelė, vairuotojo pažymėjimas, automobilių MB GL420, valst. Nr. FDR655, ir VOLVO V70, valst. Nr. FGN651, dokumentai ir automobilis MB GL420, valst. Nr. FDR655, registruotas H. G. vardu ir kt. bei iš seifo paimti pinigai įvairiomis kupiūromis ir valiutomis, iš viso 84977,39 Lt.

B. I. po mamos N.I. mirties yra vienintelis N.I. turto įpėdinis, t. y. jau sudarant nekilnojamojo turto, adresu C., pirkimo–pardavimo sandorį mamos N.I. vardu, buvo siekiama atitikti CK 3.89 straipsnio nuostatas, kad po santuokos ar santuokoje paveldėtas turtas yra sutuoktinio asmeninė nuosavybė.

Sprendime nurodyta, jog N.I. neturėjo nei tikslo, nei finansinių galimybių įsigyti minėtą turtą (2014-12-16 mokesčio tyrimo rezultatų ataskaita Nr. FR0686-2329).

Inspekcija konstatavo, kad B. I. formaliai įformindamas žemės sklypo su gyvenamuoju namu įsigijimo sutartį mamos N.I. vardu siekė pagrindinio tikslo – mokesčio naudą, t. y. nemokėti GPM nuo kitų iš nenustatytų ir mokesčių administratoriui nežinomų šaltinių gautų pajamų.

Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Inspekcija pagrįstai gyvenamojo namo bei pavėsinės, adresu C., statybos išlaidas vertino tik kaip asmenines B. I. patirtas išlaidas.

Dėl statybos išlaidų

Pareiškėja skunde išdėstė argumentus dėl gyvenamojo namo, adresu C, įrengimo, pavėsinės statybos išlaidų nepagrįstai priskirtų jai ir jos buvusiam sutuoktiniui B. I., nes šis namas teisiškai priklausė sutuoktinio motinai N. I..

Inspekcija, atmesdama Pareiškėjos skundo motyvus, nurodė, jog gyvenamojo namo įsigijimo, įrengimo, pavėsinės statybos išlaidos buvo priskirtos tik Pareiškėjos sutuoktiniui asmeniškai ir jokios įtakos Pareiškėjos GPM ir PSD įmokų apskaičiavimui neturi, todėl plačiau šiuo klausimu nepasisakė.

Pareiškėja su skundžiamu sprendimu nesutinka iš dalies, t. y. nesutinka su skundžiamu sprendimu nurodymais sumokėti 1581,90 Eur GPM, 801,90 Eur GPM delspinigius ir 474 Eur (30 proc. dydžio) GPM baudą, taip pat, sutikdama ir neginčydamą papildomai apskaičiuotų PSD įmokų, nesutinka su skundžiamu sprendimu nurodymais sumokėti 138,41 Eur PSD įmokų delspinigius ir 67 Eur (30 proc. dydžio) PSD įmokų baudą.

Pareiškėja savo skunde pakartojo nesutikimo motyvus dėl gyvenamojo namo, esančio adresu: C., įrengimo, pavėsinės statybos išlaidų, nepagrįstai priskirtų jai ir jos buvusiam sutuoktiniui B. I. , nes šis namas teisiškai priklausė sutuoktinio motinai N. I. ir būtent ji patyrė visas įsigijimo ir statybų išlaidas.

Dėl sutuoktinių piniginių lėšų likučio 2009-01-01 nustatymo skunde teigiama, jog Inspekcija neteisingai nurodė, kad ne banke sutuoktinių piniginių lėšų likutis sudarė 0 Lt, o banke – Pareiškėja turėjo 8658,59, o jos sutuoktinis – 0 Lt. Pareiškėja teigia, jog šios išvados nepagrįstos jokiais įrodymais, grindžiamos tik prielaidomis ir spėliojimais. Pasak Pareiškėjos, liko nepaneigta jos pozicija, jog mama J. V. po mirties paliko Pareiškėjai 10000 JAV dolerių, kurie buvo laikomi ne banke, ir juvelyrinių dirbinių. Šias aplinkybes galėtų paliudyti visa eilė

asmenų. Pareiškėja nurodė, jog tokio dydžio dovanos nebuvo deklaruojamos, dovanoti pinigai buvo laikomi grynaisiais pinigais, ne banke.

Dėl PSD įmokų Pareiškėja nurodo, jog sutinka, kad už 2009 m. jai pagrįstai yra apskaičiuotos 125,12 Eur (432 Lt (72 Lt x 6 mėn.)) PSD įmokos, nes 2009 m. ji nedirbo pagal darbo sutartį, nevykdė individualios veiklos ir nuo 2009 m. liepos mėn. iki gruodžio mėn. nebuvo drausta valstybės lėšomis. Tačiau nei su PSD įmokų delspinigiais, nei su paskirta bauda nesutinka, nes jai kiekvienais metais pajamas padėdavo deklaruoti Kauno AVMI, kuri informavo, jog Pareiškėja neturi jokių įsiskolinimų biudžetui, todėl pati Kauno AVMI turėtų prisiimti atsakomybę už netinkamai deklaruotas pajamas.

Pareiškėja kategoriškai nesutinka su Inspekcijos išvadomis, kad Pareiškėja iš mokesčių administratoriui nežinomų ir nenustatytų pajamų šaltinių 2009 m. gavo 5852 Lt, 2010 m. – 7385,50 Lt ir 2011 m. – 25328,50 Lt. Pareiškėja nurodo, jog šios išvados padarytos neteisingai jai ir jos sutuoktiniui priskyrus jau minėto gyvenamojo namo ir pavėsinės įsigijimo bei statybos išlaidas.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Komisija), įvertinusi ginčo bylos medžiagą, konstatuoja, kad skundžiamas sprendimas tvirtintinas iš dalies.

Šioje byloje ginčas tarp šalių yra kilęs dėl Pareiškėjai papildomai apskaičiuoto GPM ir su juo susijusių sumų bei PSD įmokų delspinigių ir baudos, mokesčių administratoriui konstatavus, jog Pareiškėjos tikrintuoju laikotarpiu (2009–2011 m.) patirtos išlaidos viršijo jos gautas pajamas, taigi, jog Pareiškėja ginčo laikotarpiu gavo kitų pajamų, kurių nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM bei PSD įmokų.

Mokesčių administratorius byloje nustatė, jog tikrintuoju laikotarpiu Pareiškėjos išlaidos viršijo pajamas 38566 Lt (2009 m. – 5852 Lt, 2010 m. – 7385,50 Lt, 2011 m. – 25328,50 Lt). Konstatavęs šias aplinkybes, mokesčių administratorius taikė MAĮ 70 str. 1 dalies nuostatas ir mokesčius Pareiškėjai apskaičiavo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą, taikydamas išlaidų metodą. Pareiškėja, nesutikdama su ginčijamu Inspekcijos sprendimu, savo skunde akcentavo tai, kad, pirma, mokesčių administratorius neteisingai nustatė tikrintojo laikotarpio pradžioje turėtą piniginių lėšų likutį ne banke; antra, mokesčių administratorius neteisingai nustatė Pareiškėjos tikrintojo laikotarpio išlaidas, nes gyvenamojo namo įsigijimo, įrengimo bei pavėsinės statybos išlaidas patyrė ne ji ir jos sutuoktinis, o sutuoktinio mama. Pareiškėja skunde taip pat pateikė kitus argumentus, kurie, jos manymu, skundžiamą sprendimą daro nepagrįstą ir naikintiną.

Įvertinus skundžiamą sprendimą bei Kauno AVMI patikrinimo aktą ir sprendimą dėl patikrinimo akto tvirtinimo, matyti, kad šiuose dokumentuose išsamiai aptartos mokesčių administratoriaus nustatytos faktinės aplinkybės, susijusios su Pareiškėjos gautomis pajamomis bei patirtomis išlaidomis, MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatos, reglamentuojančios mokesčių apskaičiavimo pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą taikymą, taip pat nurodyta aktuali šių nuostatų taikymą aiškinanti LVAT praktika. Todėl Komisija, vengdama pasikartojimų ir sutikdama su mokesčių administratoriaus pateiktu MAĮ 70 straipsnio ir Taisyklių nuostatų vertinimu, plačiau šių nuostatų ir faktinių ginčo bylos aplinkybių, kurios yra išdėstytos Komisijos sprendimo nustatomojoje dalyje, iš naujo neapartinėja, o sprendime pasisako dėl Pareiškėjos skunde Komisijai nurodytų esminių nesutikimo su skundžiamu sprendimu motyvų.

Dėl galimai neteisingai nustatytų Pareiškėjos tikrintojo laikotarpio išlaidų. Kaip nurodyta Pareiškėjos skunde centriniam mokesčių administratoriui bei pakartota skunde Komisijai, Pareiškėja mano, jog mokesčių administratorius, skaičiuodamas Pareiškėjos tikrintojo laikotarpio išlaidas, nepagrįstai jai ir jos sutuoktiniui priskyrė gyvenamojo namo, esančio adresu: C., įsigijimo, įrengimo ir pavėsinės statybų išlaidas. Pareiškėja akcentuoja, jog nuo pat minėto žemės sklypo su 80 proc. baigtumo gyvenamuoju namu įsigijimo (2008-10-21 pirkimo–pardavimo sutartis) iki Pareiškėjos sutuoktinio mamos N.I. mirties (2016 m.) šio turto savininkė buvo N.I. ir būtent ji patyrė visas nurodyto turto įsigijimo ir statybų išlaidas. Dėl šių

Pareiškėjos argumentų Komisija pažymi, jog 2016-06-30 patikrinimo akte Nr. FR0680-464 yra aiškiai nurodyta, jog žemės sklypo su gyvenamuoju namu įsigijimo (patirtos 2008 m., t. y. iki tikrintojo laikotarpio pradžios) bei gyvenamojo namo statybos užbaigimo bei pavėsinės statybos išlaidas patyrė N. I. sūnus B. I., todėl mokestinio patikrinimo metu tikrintuoju laikotarpiu patirtos gyvenamojo namo bei pavėsinės statybos užbaigimo išlaidos vertinamos kaip asmeninės Pareiškėjos sutuoktinio patirtos išlaidos ir jos vertinamos B. I. mokestinio patikrinimo metu (žr. Patikrinimo akto 19–20 psl.). Taigi nors Patikrinimo akto 3–4 lentelėse, kuriose yra pateikta informacija apie Pareiškėjos ir jos sutuoktinio tikrintojo laikotarpio pajamas ir išlaidas, yra nurodytos gyvenamojo namo ir pavėsinės statybos išlaidos, tačiau, apskaičiuojant būtent Pareiškėjai tenkančias 2009–2010 metų išlaidas, minėtos gyvenamojo namo ir pavėsinės statybų išlaidos buvo eliminuotos ir buvo vertinama, kad šias išlaidas patyrė tik Pareiškėjos sutuoktinis (žr. Patikrinimo akto 26, 30 psl.). Apie tai Pareiškėjai buvo nurodyta tiek Kauno AVMI 2016-08-31 sprendime Nr. (04.7.2)-FR0682-547 (17–18 psl.), tiek centrinio mokesčių administratoriaus sprendime (6 psl.). Todėl Komisija, atsižvelgdama į nurodytas aplinkybes, Pareiškėjos argumentus dėl galimai neteisingai nustatytų jos išlaidų tikrintuoju 2009–2010 m. laikotarpiu atmeta kaip nepagrįstus.

Dėl neteisingai nustatyto tikrintojo laikotarpio pradžioje turėto pinigų likučio ne banke. Šioje dalyje Pareiškėja skundžiamo sprendimo nepagrįstumą motyvuoja tuo, jog patikrinimo metu mokesčių administratorius be jokio pagrindo neatsižvelgė į mamos J. V. po mirties (2006 m. gruodžio mėn.) Pareiškėjai paliktas pinigines lėšas – 10000 JAV dolerių bei juvelyrinius dirbinius. Taigi, ginčas šioje dalyje iš esmės vyksta dėl Pareiškėjos mamos dovanotų piniginių lėšų kaip pajamų šaltinio realumo, t. y. ar byloje surinkti įrodymai yra pakankami pripažinti ginčo pinigų sumos gavimą.

Komisija nurodo, jog mokesčių administratorius, supažindinęs Pareiškėją su pavedimu tikrinti (2015-01-02 Pareiškėjai buvo įteiktas pavedimas tikrinti), įteikė Pareiškėjai klausimyną apie gyventojos turėtus piniginių lėšų likučius, gautas / suteiktas paskolas, gautas / suteiktas dovanas, gautas pajamas, patirtas išlaidas už 2009–2012 m. Be kitų klausimų, Pareiškėjos ir jos sutuoktinio buvo prašoma nurodyti apytikslius piniginių lėšų (litais ir kita valiuta) ne banke likučius 2009-01-01, 2009-12-31, 2010-12-31, 2011-12-31, 2012-12-31, taip pat nurodyti pagrindinius šių lėšų susidarymo šaltinius bei pateikti tai patvirtinančius juridinę galią turinčius dokumentus. Taigi, Pareiškėjai ir jos sutuoktiniui jau pačioje mokestinio patikrinimo pradžioje buvo sudarytos visos sąlygos atskleisti visus jiems žinomus pajamų šaltinius tiek tikrintuoju laikotarpiu gautoms pajamoms pagrįsti, tiek tikrintojo laikotarpio pradžioje banke ir ne banke turėtoms pajamoms (piniginių lėšų likučiams) pagrįsti. Iš bylos medžiagos matyti, jog nors Pareiškėja 2014-01-21 liudytojo apklausos protokole yra nurodžiusi, kad 2006 m. gruodžio mėnesį mirė jos mama, kuri Pareiškėjai paliko minėtas pinigines lėšas bei įvairius juvelyrinius dirbinius (auksinį laikrodį, kelis auksinius žiedus, grandinėles), tačiau Pareiškėja savo 2015-01-09 paaiškinime Kauno AVMI nepateikė jokios informacijos apie tikrintojo laikotarpio pradžioje turėtas pinigines lėšas banke ir ne banke, nurodė, jog negali atsakyti į nurodytus klausimus, nes šeimos pinigus tvarkė jos sutuoktinis B. I. Savo ruožtu Pareiškėjos sutuoktinis savo paaiškinime į nurodytus klausimus nurodė, jog piniginių lėšų nurodytomis datomis neturi (Patikrinimo akto 4 priedas).

Byloje taip pat yra nustatyta, jog Pareiškėja ir jos sutuoktinis nėra pateikę gyventojų turto ir pajamų deklaracijų už 1998–2002 m., nėra pateikę brangaus turto deklaracijų už 1994–2003 m., nėra pateikę vienkartinės gyventojos (šeimos) 2003-12-31 turėto turto deklaracijos, duomenų apie vėliau pateiktas gyventojos (šeimos) turto ir pajamų deklaracijas bei deklaruotas turimas pinigines lėšas iki tikrinamojo laikotarpio pradžios byloje taip pat nėra.

Iš bylos medžiagos matyti, jog mokesčių administratorius, tirdamas Pareiškėjos pozicijas dėl 10000 JAV dolerių piniginių lėšų gavimo pagrįstumą, nustatė, jog po Pareiškėjos mamos J. V. mirties Pareiškėjos dukrai B. I. buvo išduotas paveldėjimo teisės pagal testamentą liudijimas (2007-09-07 Nr. 5-2-5525), kuriame buvo išvardintas paveldimas turtas (butas Nr. 36,

esantis A. S.), tačiau duomenų apie turimas ir po mirties paliekamas pinigines lėšas (pavyzdžiui, 10000 JAV dolerių) jame nėra užfiksuota. Duomenų apie tai, kad be Pareiškėjo mamos anūkės B. I. dėl palikimo priėmimo būtų kreipėsi kiti asmenys (pavyzdžiui, Pareiškėja), nėra (žr. Kauno m. 5-ojo notarų biuro notarės R. P. 2014-03-12 raštas Nr. 71). Mokesčių administratorius, išanalizavęs Pareiškėjos mamos banko sąskaitų duomenis, nustatė, jog 2003-02-11–2004-11-10 laikotarpiu ji AB banke „Swedbank“ turėjo 1000 JAV dolerių terminuotą indėlį, kurį pasiėmė iš banko grynaisiais pinigais. Taigi, mokesčių administratorius, nustatęs, jog Pareiškėjos mama 2004-11-10 grynaisiais pinigais turėjo 1000 JAV dolerių, vertino šią faktinę aplinkybę Pareiškėjos naudai ir pripažino, jog šią sumą mama galėjo perduoti Pareiškėjai ir į ją atsižvelgė, skaičiuodama Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamų ir išlaidų balansą 2009-01-01 datai. Tačiau jokių objektyvių duomenų apie turėtas ir galimai perduotas Pareiškėjai 10000 JAV dolerių pinigines lėšas mokesčių administratorius nenustatė.

Pareiškėja ginčo piniginių lėšų gavimą 2006 m. pabaigoje grindžia tik savo pačios teiginiais ir nurodo, jog šias aplinkybes galėtų paliudyti visa eilė kitų, Pareiškėjos neįvardintų asmenų. Taigi, pati Pareiškėja patvirtina, jog jokių objektyvių duomenų, patvirtinančių piniginių lėšų gavimą, ji neturi ir negali pateikti.

Paminėtina ir tai, kad mokesčių administratorius, vertindamas piniginių lėšų likutį tikrinamojo laikotarpio pradžioje, analizavo Pareiškėjos ir jos sutuoktinio gautas pajamas bei patirtas išlaidas už 2004–2008 m. ir nustatė, jog vien šiuo laikotarpiu Pareiškėjos ir jos sutuoktinio pajamos sudarė 153352 Lt, tuo tarpu nurodyto laikotarpio išlaidos sudarė 525200 Lt, taigi, įvertinus Pareiškėjos turėtą piniginių lėšų likutį banke (8658,59 Lt), buvo nustatyta, kad 2004–2008 m. Pareiškėjos ir jos sutuoktinio išlaidos viršijo pajamas 380431 Lt. Taigi, net ir pripažinus, kad Pareiškėja galimai gavo 10000 JAV dolerių (26304 Lt (pagal Lietuvos banko skelbiamą 2006 m. gruodžio 31 d. lito ir JAV dolerio santykį: 2,6304 lito už 1 JAV dolerį)) iš savo mamos grynaisiais pinigais 2006 m. gruodžio mėn., taip pat nustačius, kad 2008-10-21 žemės sklypo su gyvenamuoju namu įsigijimo išlaidas (270000 Lt) patyrė Pareiškėjos sutuoktinis, vis tiek tikrinamojo laikotarpio pradžioje susidarytų neigiamas piniginių lėšų balansas (-84127 Lt (380431-270000-26304)). Faktiškai tai atitinka ir pačios Pareiškėjos bei jos sutuoktinio paaiškinimus, jog piniginių lėšų likučio ne banke 2009-01-01 datai neturėjo.

Įrodinėjimo pareigos mokestiniuose ginčiuose paskirstymą nustatančiame MAĮ 67 straipsnyje yra įtvirtinta nuostata, jog mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su mokesčių administratoriaus apskaičiuotomis konkrečiomis mokesčio ir su juo susijusiomis sumomis, privalo pagrįsti, kodėl jos yra neteisingos (67 str. 2 dalis). Administracinių teismų praktikoje ne kartą yra pažymėta, kad sąvoka „pagrįsti“ turi dvejopą reikšmę. Vienu atveju „pagrįsti“ reiškia pateikti pagrįstus argumentus, kad pagal mokesčių administratoriaus turimą ir tirtą medžiagą mokestis apskaičiuotas neteisingai ar neteisingai nustatyta mokesčio bazė arba neteisingai interpretuotos faktinės aplinkybės, arba neteisingai taikytos materialinės teisės normos. Kitu atveju sąvoka „pagrįsti“ reiškia pateikti naujus įrodymus, kurie patvirtintų faktines aplinkybes, sąlygojančias nustatytos mokesčio bazės neteisingumą ar mokesčio dydžio apskaičiavimo neteisingumą arba įrodymus apie kitas aplinkybes, kuriomis mokesčių mokėtojas grindžia savo reikalavimą (LVAT 2006-06-27 sprendimas administracinėje byloje Nr. A¹⁵-1108/2006; 2011-01-06 sprendimas administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-1744/2010).

Komisijos vertinimu, mokesčių mokėtojo įpareigojimas pagrįsti atitinkamų pajamų šaltinius reiškia, kad jo nurodomi pajamų šaltiniai turi būti realūs, o pateikti įrodymai apie piniginių lėšų gavimą iš atitinkamų šaltinių atspindėti realiai susiklosčiusias faktines aplinkybes, ypač tais atvejais, kai gautų pajamų šaltinis yra ne paties mokėtojo veikla, o kito asmens gautos pajamos. Todėl turi būti pateikti pakankami ir neginčijami įrodymai, kad atitinkamo dydžio pajamos realiai yra gautos konkrečiu nurodytu būdu iš nurodyto pajamų šaltinio, t. y. šaltinis turi būti ne tik realus, bet ir turi būti objektyviais duomenimis patvirtintos aplinkybės, kad lėšos realiai perduotos mokėtojui (LVAT 2011-09-09 nutartis adm. byloje Nr. A⁵⁵⁶-3513/2011). Būtent mokesčių mokėtojas, kuriam tenka pareiga nurodyti pajamų šaltinius, ir privalo užtikrinti, jog, esant kompetentingų valstybės institucijų reikalavimui, jis galės pateikti šiuos šaltinius

pagrindžiančius dokumentus. Pasirinkdamas pajamas gauti grynaisiais pinigais (dėl ko šių pajamų gavimo faktas nėra fiksuojamas kredito įstaigose esančių sąskaitų įrašuose) ir šių pajamų nedeklaruodamas pateikiant atitinkamo mokesčio laikotarpio pajamų deklaracijas (pavyzdžiui, kai tokios deklaracijos teikimas nėra privalomas), mokesčių mokėtojas prisiima ir visą riziką dėl jam tenkančios įrodinėjimo naštos (LVAT 2013 m. balandžio 15 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. A⁶⁰²-27-13; 2013 m. sausio 4 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A⁴³⁸-2923/2012; 2010 m. gruodžio 31 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A⁵⁷⁵-1852/2010).

Komisija, atsižvelgdama į tai, jog Pareiškėjos skunde nurodyti teiginiai apie jos iš savo mamos gautas pinigines lėšas (10000 JAV dolerių) nėra pagrįsti objektyviais įrodymais, daro išvadą, jog byloje nėra pagrindo kitaip vertinti patikrinimo metu nustatytas aplinkybes, jog tikrinamojo laikotarpio pradžioje 2009-01-01 Pareiškėja piniginių lėšų likučio ne banke neturėjo, o patikrinimo metu nustatė, kad Pareiškėjos tikrintuoju laikotarpiu (2009–2011 m.) patirtos išlaidos viršijo jos gautas pajamas 38566 Lt (2009 m. – 5852 Lt, 2010 m. – 7385,50 Lt, 2011 m. – 25328,50 Lt), pagrįstai buvo konstatuota, jog Pareiškėja ginčo laikotarpiu gavo kitų pajamų, kurių nedeklaravo, nuo kurių neapskaičiavo ir nesumokėjo į biudžetą GPM bei PSD įmokų.

Pareiškėja savo skunde taip pat yra nurodžiusi, jog ji nesutinka su apskaičiuotais PSD įmokų delspinigiais ir paskirta bauda, nes jai pajamas deklaruoti kiekvienais metais padėdavo Kauno AVMI, kuri informavo, jog Pareiškėja neturi jokių įsiskolinimų biudžetui. Todėl pati Kauno AVMI turėtų prisiimti atsakomybę už netinkamai deklaruotas pajamas ir susidariusį įsiskolinimą valstybės biudžetui.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 40 straipsnio nuostatas, mokesčių mokėtojas pats privalo laiku ir tiksliai įvykdyti mokesčią prievolę ir teisingai apskaičiuoti mokesčius, vadovaudamasis mokesčių įstatymais, laiku pateikti mokesčių deklaracijas (MAĮ 40 str. 1 d. 1, 4, 5 punktai). Už tinkamą mokesčių sumokėjimą pirmiausia yra atsakingas pats mokesčių mokėtojas. Jis privalo žinoti (išsiaiškinti) savo su mokesčių mokėjimu susijusias pareigas, jas tinkamai vykdyti ir negali teisinti savo paties pareigų nevykdymo kitų asmenų nepakankamai atlikta jo veiklos kontrole. Pagal MAĮ 100 str. 1 d. 2 punktą ir 141 str. 1 d. 4 punktą mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo skaičiuojamų (apskaičiuotų), bet nesumokėtų (neišieškotų) delspinigių ar jų dalies, taip pat nuo paskirtos baudos, kai mokesčių mokėtojas mokesčio įstatymą pažeidė dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais, jei telefonu suteikta konsultacija centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka buvo įrašyta ir yra galimybė nustatyti skambinantį asmenį – mokesčių mokėtoją ar jo atstovą. Tačiau, viena vertus, Pareiškėja byloje nepateikė įrodymų apie tai, kad mokesčių įstatymų pažeidimai padaryti dėl klaidingo apibendrinto mokesčio įstatymo paaiškinimo arba mokesčių administratoriaus raštu ar telefonu suteiktos klaidingos konsultacijos mokesčių mokėjimo klausimais. Kita vertus, MAĮ 141 straipsnio 2 dalis nustato, kad nuo baudos atleidžiama tik tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas) ar šio mokesčio sumokėjimo terminas šio įstatymo nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas. Byloje nepateikta duomenų apie tai, kad Pareiškėja būtų sumokėjusi jai apskaičiuotas PSD įmokas, arba, kad šio mokesčio sumokėjimo terminas būtų atidėtas ar išdėstytas. Todėl atleidimo nuo paskirtų PSD įmokų baudos klausimas nenagrinėtinas.

Komisija taip pat nurodo, jog Pareiškėjai už nustatytus GPMĮ ir Sveikatos draudimo įstatymo nuostatų pažeidimus, buvo paskirtos 30 proc. dydžio GPM bei PSD įmokų baudos. Remiantis MAĮ 139 str. 1 dalimi, jei mokesčių administratorius nustato, kad mokesčių mokėtojas neapskaičiavo nedeklaruojamo <...> ar nedeklaravo deklaruojamo mokesčio arba neteisėtai pritaikė mažesnę mokesčio tarifą ir dėl šių priežasčių mokėtiną mokestį neteisėtai sumažino, mokesčių mokėtojui priskaičiuojama trūkstama mokesčio suma ir skiriama nuo 10 iki 50 procentų minėtos mokesčio sumos dydžio bauda, jei atitinkamo mokesčio įstatymas nenustato kitaip. Skiriamos konkrečios baudos dydis priklauso nuo pažeidimo pobūdžio, nuo to, ar

mokesčių mokėtojas bendradarbiavo su mokesčių administratoriumi, nuo mokesčių įstatymo pažeidimo pripažinimo ir kitų aplinkybių, kurias mokesčių administratorius pripažįsta svarbiomis, skirdamas didesnę ar mažesnę baudą. LVAT, atsižvelgęs į Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2004-01-26 nutarime nurodytus baudų dydžio nustatymo principus, yra pasisakęs, kad skiriant baudą už mokesčių įstatymo pažeidimą, turėtų būti imamas sankcijoje numatytas baudos vidurkis, o tuomet atsižvelgiant į pažeidimo pobūdį, bendradarbiavimą bei kitas įstatyme numatytas aplinkybes baudos dydis turi būti mažinamas arba didinamas nuo jos vidutinio dydžio. Bendrieji baudos skyrimo principai bei MAĮ 139 str. 1 dalyje nurodytos aplinkybės, turinčios įtakos baudos dydžiui, įpareigoja subjektą skiriantį baudą motyvuoti ir pagrįsti skiriamos baudos dydį (LVAT 2008-02-15 nutartis administracinėje byloje Nr. A-261-214/2008, 2014-04-15 nutartis adm. byloje Nr. A-602-409/2014). LVAT taip pat pažymėjo, kad vadovaujantis bendraisiais baudų skyrimo principais, skiriant baudą asmeniui, padariusiam mokesčių įstatymų pažeidimus, individualizuojant jos dydį, privaloma atsižvelgti į atsakomybę lengvinančias bei sunkinančias aplinkybes, kurias lemia mokesčių mokėtojo bendradarbiavimas su mokesčių administratoriumi, mokesčio mokėtojo pri(si)pažinimas padarius mokesčių įstatymų pažeidimus, taip pat ir į kitas svarbias panašias aplinkybes (LVAT nutartis administracinėje byloje Nr. A-438-1117/2010).

Iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėjai skiriant 30 proc. dydžio baudą buvo atsižvelgta į tai, kad Pareiškėja iš esmės nesutiko su papildomai apskaičiuotomis mokesčių sumomis (*pažeidimo nepripažinimas*), taip pat, jog mokestinė prievolė buvo apskaičiuota pagal mokesčių administratoriaus įvertinimą (*pažeidimo pobūdis*).

Komisija, analizuodama nurodytas aplinkybes, pažymi, jog pažeidimo nepripažinimas apskritai negali būti pripažintas atsakomybę sunkinančia (didesnę baudą lemiančia) aplinkybe, nes pažeidimo nepripažinimas paprastai yra susijęs su skirtingu bylos faktinių aplinkybių vertinimu ar skirtingu teisės aktų nuostatų suvokimu. Pažeidimo nepripažinimo kaip atsakomybę sunkinančios aplinkybės vertinimas ribotų mokesčių mokėtojo teisę skųstis, nes, pavyzdžiui, vien pastabų dėl patikrinimo akto pateikimas ar skundo mokestiniame ginče padavimas lemtų mokesčių mokėtojui didesnę mokestinę prievolę. Tuo tarpu priešinga situacija, t. y. mokesčių įstatymo pažeidimo pripažinimas, kaip nurodyta ir MAĮ 139 str. 1 dalyje, pripažįstamas aplinkybe, nuo kurios priklauso skiriamos baudos dydis. Dėl kitos mokesčių administratoriaus nurodomos aplinkybės Komisija, atsižvelgdama į LVAT formuojamą praktiką, pagal kurią pats mokestinis pažeidimas, už kurį yra baudžiama, savaime implikuoja vienokių ar kitokių neleistinų veiksmų atlikimą ir todėl pažeidimo pobūdis negali būti kvalifikuojamas kaip aplinkybė, didinanti skirtiną baudą (LVAT 2012-04-16 nutartis adm. byloje Nr. A602-1217/2012), daro išvadą, kad ir antroji mokesčių administratoriaus sprendime nurodyta aplinkybė nesudaro pagrindo spręsti apie Pareiškėjo atsakomybę didinančių aplinkybių buvimą. Tuo tarpu iš bylos medžiagos matyti, jog Pareiškėja tiek patikrinimo metu, tiek mokestinio ginčo metu su mokesčių administratoriumi bendradarbiavo, teikė paaiškinimus, turimus įrodymus, kitą informaciją, iš dalies pripažino pažeidimą (pripažino, jog 125 Eur PSD įmokos už 2009 m. 07–12 mėn. laikotarpį, kai ji nedirbo pagal darbo sutartį, nevykdė individualios veiklos, nuo 2009 m. liepos mėn. iki 2009 m. gruodžio mėn. nebuvo drausta valstybės lėšomis, jai apskaičiuotos pagrįstai), pažeidimo mastas yra sąlyginai nedidelis (Pareiškėjai papildomai apskaičiuota 1581,90 Eur GPM ir 226,77 Eur PSD įmokos suma), taigi, nurodytos aplinkybės leidžia spręsti apie mokesčių mokėtojo atsakomybę lengvinančių aplinkybių buvimą, todėl Pareiškėjai paskirta 30 proc. dydžio bauda, kaip nepakankamai motyvuota bei paskirta neįvertinus lengvinančių aplinkybių, mažintina iki 10 proc. papildomai apskaičiuoto GPM ir PSD įmokų dydžio baudos, t. y. iki 158 Eur GPM baudos ir 23 Eur PSD įmokų baudos.

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės, vadovaudamasi Mokesčių administravimo įstatymo 155 straipsnio 4 dalies 1 punktu, n u s p r e n d ž i a:

1. Patvirtinti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-12-09 sprendimo Nr. 68-357 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 1581,90 Eur GPM, 801,90 Eur GPM delspinigius, 226,77 Eur PSD įmokas ir 138,41 Eur PSD įmokų delspinigius.

2. Pakeisti Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos 2016-12-09 sprendimo Nr. 68-357 dalį, kuria Pareiškėjai nurodyta sumokėti į biudžetą 474 Eur GPM baudą, 67 Eur PSD įmokų baudą ir nurodyti Pareiškėjai sumokėti į biudžetą 158 Eur GPM baudą bei 23 Eur PSD įmokų baudą.

Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 1, 3 ir 4 dalis mokesčių mokėtojas, nesutinkantis su Mokestinių ginčų komisijos sprendimu, turi teisę šį sprendimą apskusti Vilniaus apygardos administraciniam teismui (Žygimantų g. 2, 01102 Vilnius). Pagal Mokesčių administravimo įstatymo 159 str. 2 dalį apskusti Mokestinių ginčų komisijos sprendimą taip pat turi teisę centrinis mokesčių administratorius, tačiau tik tuo atveju, kai centrinis mokesčių administratorius ir Mokestinių ginčų komisija, spręsdami mokestinį ginčą (arba mokestinio ginčo metu), skirtingai interpretavo įstatymų ar kito teisės akto nuostatas. Skundas Vilniaus apygardos administraciniam teismui turi būti paduodamas ne vėliau kaip per 20 dienų po Mokestinių ginčų komisijos sprendimo įteikimo dienos.

Komisijos pirmininkė

Edita Veršalienė

Komisijos nariai

Martynas Endrijaitis

Rasa Stravinskaitė

Andrius Venius

Lina Vosylienė